



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.006096/2009-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.141 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2013
Matéria FACTORING. SONEGAÇÃO.
Recorrente AT1 ATENDIMENTO CENTRAL LTDA - EPP
Recorrida DRJ SÃO PAULO I - SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2006, 01/08/2006 a 31/12/2006

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, pelo que não se conhece de argumentos como o de suposto caráter confiscatório da multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2006, 01/08/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO LEVANTADA COM BASE NA CONTABILIDADE RECONSTITUÍDA. LEGALIDADE.

Apurada a base de cálculo do tributo a partir da escrita contábil da empresa, por ela reconstituída após exclusão do SIMPLES, mantém-se íntegro o lançamento quando o contribuinte não apresenta qualquer prova a infirmar a contabilidade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4, DE 2009.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, de 2009, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA ZERADAS, SEM JUSTIFICATIVA. DOLO CARACTERIZADO.

Caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, a prática de entregar à Receita Federal a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) e a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com valores zerados, diferentemente da escrituração fiscal e contábil, sem qualquer justificativa para tanto. Demonstrada a sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2006, 01/08/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. BASE DE CÁLCULO LEVANTADA COM BASE NA CONTABILIDADE RECONSTITUÍDA. LEGALIDADE.

Apurada a base de cálculo do tributo a partir da escrita contábil da empresa, por ela reconstituída após exclusão do SIMPLES, mantém-se íntegro o lançamento quando o contribuinte não apresenta qualquer prova a infirmar a contabilidade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4, DE 2009.

Nos termos da Súmula CARF nº 4, de 2009, “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

MULTA QUALIFICADA. DECLARAÇÕES DA PESSOA JURÍDICA ZERADAS, SEM JUSTIFICATIVA. DOLO CARACTERIZADO.

Caracteriza a sonegação, consistente na conduta dolosa de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador, a prática de entregar à Receita Federal a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) e a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com valores zerados, diferentemente da escrituração fiscal e contábil, sem qualquer justificativa para tanto. Demonstrada a sonegação, cabe a aplicação da multa qualificada.

Recurso não conhecido em parte e negado no restante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto às inconstitucionalidades, e na parte conhecida negar provimento, nos termos do voto do(a) Relator(a).

JÚLIO CESAR ALVES RAMOS - Presidente

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Ângela Sartori, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos.

Relatório

O processo trata de autos de infrações do PIS Faturamento e da Cofins não-cumulativos, lançados com multa de ofício no percentual de 150% e juros de mora, ambos em virtude da falta de declaração e de recolhimento.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

5. O lançamento da Cofins se acha formalizado no auto de infração anexo às fls. 192/196, cujos demonstrativos constam nas fls. 186/191; já o do Pis figura no auto de infração das fls. 206/210, cujos demonstrativos se encontram nas fls. 198/199 e 202/205. O autor do feito lavrou ainda um termo de constatação (fls. 179/184), em que relata pormenorizadamente o desenrolar da ação fiscal, bem como seu resultado. Segundo esse termo e os autos de infração, os débitos lançados se referem a receitas oriundas de operações de "factoring" realizadas pela e discriminadas em demonstrativo anexo à fl. 185.

(...)

7. Irresignada, a suplicante apresentou a impugnação anexa às fls. 217/227, cujo teor resumo a seguir, instruindo-a com diversos documentos (fls.228/241).

Resumo da impugnação

a) Observa inicialmente que "a origem dos valores apontados pelo Fisco Federal foram empréstimos e como foram duplicados várias vezes a fiscalização apurou um valor surreal" (fl. 218);

b) Acrescenta que, em virtude de incêndio ocorrido em abril de 2007, foi destruída praticamente a totalidade da empresa, o que prejudicou "o detalhamento exigido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil" (fl. 218);

c) Com base nesses argumentos, contesta o montante apurado pela autoridade fiscal, alegando que não refletiria a movimentação financeira real da empresa, cuja comprovação ficou prejudicada devido ao incêndio;

d) Assim, afigurando-se-lhe indevidos os débitos lançados, requer a anulação do feito fiscal;

e) Alegando não haver nos autos prova cabal de que teria agido com intenção de fraudar o Fisco, acima de excessiva e confiscatória a multa imposta, à qual dá a denominação de "multa moratória" (fl. 218);

Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último. Neste sentido, inclusive, a Súmula CARF nº 2, constante da consolidação realizada conforme a Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, segundo a qual "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Quanto à parte conhecida, descabe dar guarida aos argumentos da peça recursal. Nada acrescenta à impugnação nem infirmam os lançamentos, que não merecem reparo.

BASE DE CÁLCULO E VALORES DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADOS CONFORME CONTABILIDADE RECONSTITUÍDA

A Recorrente que os valores levantados pelo Auditor-Fiscal seriam decorrentes de empréstimos e teriam sido duplicados, mas nem ao menos apresenta um exemplo. Tampouco apresenta qualquer documento.

Além do mais - e como bem lembrado pela DRJ -, no curso da ação fiscal, o autuante já intimara a contribuinte, sem obter resposta, a "esclarecer e justificar todos os lançamentos envolvendo contas de Passivo representativas de Empréstimos a Pagar" (fl. 112).

Os valores lançados foram apurados com base na documentação apresentada pela própria empresa, após o refazimento da escrita contábil, sendo que no Termo de Constatação de fls. 179/184, o autuante detalha todo o procedimento e informa como levantou a base de cálculo. Por merecer destaque, cabe repetir o seguinte:

Apesar de ter sido regularmente cientificado ao contribuinte, em decorrência de Diligência instaurada antes da presente ação fiscal, Termo de Início de Diligência no endereço sede da empresa, por via postal, em 30/06/2009, o Termo de Início de Fiscalização encaminhado em 06/07/2009 ao mesmo endereço foi devolvido aos Correios indicando destinatário "desconhecido".

O Termo de Início de Fiscalização foi cientificado, posteriormente, ao sócio e representante legal da empresa Marcelo Francisco Rainho, em seu domicílio fiscal conforme base CPF, por via postal, em 18/07/2009.

(...)

Não tendo sido atendida a intimação constante do Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte foi novamente intimado, em 30/07/2009, com ciência pessoal do Termo de Intimação ao representante legal do contribuinte, a apresentar o Livros contábeis e fiscais, bem como a documentação relativa a movimentações financeiras, tudo relativo aos anos-calendário 2005 e 2006.

Novamente, transcorridos 29 (vinte e nove) dias desde a ciência do primeiro Termo com força de intimação, nenhum livro ou documento foi apresentado pelo contribuinte.

Em face de não terem sido atendidas as intimações até então cientificadas ao contribuinte, apesar de alertado de que o não

atendimento poderia configurar Embaraço A Fiscalização, foi lavrado, em 18/08/2009, Termo de Embaraço A Fiscalização, cientificado ao contribuinte em 19/08/2009.

Após a cientificação do Termo de Embaraço A Fiscalização ao contribuinte, o mesmo apresentou A repartição fiscal folhas soltas identificadas como "Livro Diário" e "Livro Razão", com folhas identificadas como Termo de Início e Termo de Encerramento assinados por representante legal do contribuinte, acompanhado de extratos bancários parciais e incompletos e de relatórios contábeis indicando a realização de operações de "factoring" no período compreendido entre Nov/2004 e Dez/2006, além de outros documentos.

Os extratos bancários incompletos, assim como os relatórios contábeis e os demais documentos foram devolvidos ao contribuinte em 18/09/2009.

O contribuinte foi novamente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos em 21/09/2009 e 28/10/2009.

Em atendimento às intimações, o contribuinte apresentou, em 09/11/2009, novo conjunto de folhas soltas identificados como "Livro Diário" e "Livro Razão", correspondendo a nova escrita contábil, acompanhada de relatórios contábeis listando operações de "factoring" realizadas, assim como outros documentos.

A escrita contábil apresentada pelo contribuinte registra a realização de operações de "factoring" durante os anos-calendário 2005 e 2006, e permite a apuração do resultado do contribuinte pelo Lucro Real Trimestral, tendo em vista a exclusão do contribuinte do SIMPLES e a ausência de opção pelo Lucro Presumido.

(...)

4 - RECONSTITUIÇÃO DA CONTABILIDADE DO CONTRIBUINTE

Em face da exclusão do contribuinte do SIMPLES — Federal, com efeito a partir de 01/12/2004, o contribuinte foi, por duas ocasiões, intimado a reconstituir sua escrita contábil e fiscal, apurando seu resultado pelo regime do Lucro Real Trimestral.

O contribuinte efetuou a reconstituição da escrita, e apresentou elementos que permitem a apuração da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS nos anos-calendário 2005 e 2006 pelo regime da não-cumulatividade, não tendo sido identificadas contabilizações de compras com direito a crédito de PIS/PASEP ou de COFINS.

(...)

Para os meses em que houve contabilização de receitas inferiores aos totais de receitas constantes dos relatórios de operações de "factoring", o PIS e a COFINS devidos foram apurados a partir da receita total mensal extraída dos relatórios de operações de "factoring".

Na situação dos autos, tem-se, por um lado, que a base de cálculo das duas Contribuições foi apurada a partir da escrita contábil da empresa, por ela reconstituída após exclusão do SIMPLES. Somente nos meses em que houve contabilização de receitas inferiores aos totais de receitas constantes dos relatórios de operações de "factoring" é que a fiscalização optou por estes. Diante dos valores contábeis a menor, quando comparados com os relatórios da própria empresa, o procedimento apresenta-se correto.

Por outro lado, a Recorrente, assim como já fizera na fase da impugnação, voltou a alegações genéricas, todas sem prova, que em nenhum ponto negam sua escrita contábil ou os relatórios por ela apresentados à fiscalização. Daí a manutenção dos valores lançados.

JUROS COM BASE NA TAXA SELIC

No tocante à incidência da Selic como juros moratórios, é tema pacífico que, inclusive, já contava com súmulas editadas pelos três Conselhos de Contribuintes, conforme o Anexo II da Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009. Segundo a Súmula CARF nº 4, constante do Anexo III da referida Portaria, "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150% EM FACE DE SONEGAÇÃO

Por último a questão da multa qualificada.

A multa de ofício foi majorada para 150% (qualificação) em face da sonegação apontada, conforme previsão do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (alterada pela Lei nº 11.488, de 2007), tudo conforme assentado no Termo de Constatação que integra os dois autos de infração. Confira-se (fl. 183):

6— MULTA DE OFÍCIO

Tendo em vista que o contribuinte apresentou, à Receita Federal, DSPJ relativa ao ano-calendário 2005 e DIPJ relativa ao ano-calendário 2006, ambas com todos os seus campos relativos a receitas preenchidos com "zeros", bem como permaneceu indevidamente no regime do SIMPLES apesar de realizar operações de "factoring", constata-se a clara intenção do contribuinte de evitar que a administração tributária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador, restando configurada a situação prevista no art. 71, inc. I, da Lei 4.502/64.

Em face disto, a multa de ofício decorrente do presente auto de infração passa a ser de 150%, conforme disposto no art. 44, inc. II da Lei 9.430/96 vigente a época dos fatos, posteriormente renumerada pela Lei 11.488/2007 passando a constar do art. 44, inc. I, em percentual duplicado conforme §1º do mesmo artigo..

Manifestando-se contra o dolo apontado, a empresa não apresenta qualquer justificativa para o procedimento adotado – declarações zeradas, em contraste gritante com a própria contabilidade.

Diante das provas carreadas pela fiscalização e da ausência de qualquer justificativa por parte da Recorrente para as informações nulas na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) e na Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), deve ser mantido o percentual qualificado aplicável à hipótese de sonegação, definida no inc. I do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, cuja redação é a seguinte:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na forma prescrita pelo art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, combinado com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que definem sonegação, fraude e conluio, respectivamente, a multa qualificada é aplicada na hipótese de infrações subjetivas dolosas. Os três artigos da Lei nº 4.502/64 tratam de infrações em que o dolo - que consiste na vontade do agente de praticar o ato (dolo direto) ou de assumir os resultados da sua prática (dolo indireto)¹ – é elementar do fato típico, descrito na hipótese de incidência da norma.

Também são dolosas as condutas tipificadas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Para a qualificação da multa, carece seja demonstrado o dolo pela fiscalização, por meio de uma prova cabal ou por meio de indícios veementes, cujo conjunto se constitua numa prova. É o contrário do que ocorre nas infrações objetivas, a exemplo do inadimplemento de tributo ou do descumprimento de obrigação acessória, em que cabe ao sujeito passivo provar não ter cometido o ato identificado pela fiscalização.

Paulo de Barros Carvalho, após referir-se à diferença entre infrações objetivas e subjetivas, informa o seguinte:

O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentra razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma se produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator

Processo nº 19515.006096/2009-94
Acórdão n.º 3401-002.141

S3-C4T1
Fl. 441

*atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.*²

A prática da contribuinte, de informar ao Fisco Federal, sem qualquer justificativa, valores nulos e diferentes dos escriturados na sua contabilidade, caracteriza a sonegação. Embora certo que a empresa atendeu, após reintimações, à fiscalização e forneceu sua escrita contábil, possibilitando assim a autuação, a ausência de motivação para os valores zerados na DSPJ e DIPJ revela a conduta dolosa, como demonstrou a fiscalização.

CONCLUSÃO

Pelo exposto não conheço do recurso no que alega inconstitucionalidade, e na parte conhecida nego provimento.

Emanuel Carlos Dantas de Assis

² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 506.